

## من وزيرة المالية

إلى

21/10/2025

الموضوع: حول مشروع محطة متقدمة لمعالجة المياه المستعملة بمحطة

- المرجع:** - مكتوبكم عدد 1898 بتاريخ 24 سبتمبر 2025  
- مكتوب وزارة الشؤون الخارجية والهجرة والتونسيين بالخارج عدد 94913  
بتاريخ 6 أكتوبر 2025  
- الاجتماعان المنعقدان بمصالح مستشار القانون والتشريع للحكومة بتاريخ 18  
و 22 سبتمبر 2025

تبعا لمكتوبكم المشار إليه بالمرجع أعلاه ولجلسة العمل المنعقدة برئاسة الحكومة بتاريخ 22 سبتمبر 2025 للنظر في مقترح الجانب الياباني المتعلق بمنح امتيازات جبائية في إطار تنفيذ مشروع محطة متقدمة لمعالجة المياه المستعملة بمحطة ، طالبين مذكم بالنظام الجبائي للمشروع المذكور، يشرفني إعلامكم أنه بالرجوع إلى الوثائق المصاحبة لمكتوبكم يتبين ما يلي:

- يتم تمويل المشروع المذكور بهبة يابانية بمقتضى اتفاق هبة بين الجمهورية التونسية ودولة اليابان وتبادل الرسائل الموقعين بتاريخ 26 فيفري 2024 والمصادق عليهما بمقتضى الأمر عدد 485 لسنة 2024 المؤرخ في 13 سبتمبر 2024.

- تمّ التنصيص على مستوى كل من الملحق عدد 4 لاتفاق الهبة والنقطة 6 من تبادل الرسائل على أنّ الدولة التونسية تتخذ الإجراءات اللازمة لضمان إعفاء الاقتناءات من منتجات و/ أو خدمات من المعاليم الديوانية والأداءات الداخلية والأعباء الجبائية الأخرى التي قد تستوجب بالبلاد التونسية، أو تُحمّل عبء الأداءات المذكورة دون استعمال مبلغ الهبة بهذا العنوان.

- ستخصص الهبة اليابانية لخلاص المزودين والمتعاقدين او المستشارين اليابانيين الذين سيتولون توفير المنتجات و/أو الخدمات اللازمة للمشروع المذكور.

وتشمل الخدمات التي سيتم إسدائها في إطار المشروع المذكور:

- بناء وحدة نموذجية لتحسين معالجة المياه طبقاً للإجراءات الواردة بالملحق 2 من اتفاق الهبة.
- خدمات استشارية.
- استغلال وصيانة عن طريق إبرام عقد لزمة مع شركة سيتم إحداثها للغرض بتونس ويكون رأس مالها مراقبا كلياً من قبل المؤسسات اليابانية المزودة أو المتعاقدة.

- بالنسبة إلى الخدمات الاستشارية، أبرم الديوان مكاتب دراسات يابانية تم تكوينه باليابان. ويتولى المجمع توفير الخدمات التالية:

- إعداد ملف طلب العروض لإنجاز المحطة المتقدمة لمدة 5 أشهر.
- نشر ملف طلب العروض وتقييمها وفرزها واختيار الشركة للقيام بأشغال إنجاز المحطة لمدة 7 أشهر.
- متابعة أشغال الإنجاز لمدة 26 شهراً.
- خدمات المراقبة والكشف عن النقائص لمدة 12 شهراً.
- المساعدة في مرحلة بداية التشغيل والاستغلال والصيانة لمدة 12 شهراً.

- سيتم تمويل القسط الأول من المشروع المذكور والمتعلق بالتصميم والمناقصة بمقتضى الهبة الممنوحة من الوكالة اليابانية، في حين سيتم تمويل القسط الثاني من مداخيل بيع المياه المعالجة من قبل الديوان لفائدة المجمع.

- كذلك يجدر توضيح أنه تم بمقتضى مكتوب وزارة الشؤون الخارجية والهجرة والتونسيين بالخارج المشار إليه بالمرجع أعلاه موافقتنا بمذكرة شفوية صادرة عن سفارة اليابان بتونس توضّح بمقتضاها طلب إعفاء الشركات اليابانية سواء متعاقدة أو مناوول من الأداء على القيمة المضافة وكذلك الإعفاء من المعاليم الديوانية والأداءات الداخلية وكذلك الأعباء الجبائية الموظفة على الذوات المعنوية اليابانية أو الذوات المعنوية من دولة أخرى بصفتها مناوول لدى شركة يابانية بعنوان توريد وإعادة تصدير التجهيزات والمعدات.

كما تضمنت المذكرة الشفوية طلب تحمّل الجانب التونسي عبء الضريبة المستوجبة على الأرباح والمداخيل المحققة من قبل المؤسسات اليابانية والعاملين لديها في إطار المشروع.

وعلى أساس ما سبق، تجدر الإشارة إلى ما يلي:

### I- في مادة الضرائب المباشرة

بالرجوع إلى كل من الملحق عدد 4 لاتفاق الهبة وإلى تبادل الرسائل الموقعين بتاريخ 26 فيفري 2026 المصادق عليهما بمقتضى الأمر عدد 485 لسنة 2024 المؤرخ في 13 سبتمبر 2024، تم التنصيص على أن الدولة التونسية تعفي **الافتئاتات** من منتجات و/ أو خدمات من المعاليم الديوانية والأداءات الداخلية والأعباء الجبائية الأخرى التي قد تستوجب بالبلاد التونسية، أو تتحمل عبء الأداءات المذكورة دون استعمال مبلغ الهبة بهذا العنوان.

وعليه، لا يمكن الاستناد على هذه الأحكام لمنح امتيازات جبائية في مادة الضرائب المباشرة لفائدة المؤسسات اليابانية والعاملين لديها، حيث لم يتم التنصيص صراحة على إعفائهم من الضريبة المستوجبة على الأرباح والمداخيل التي يحققونها في إطار المشروع المذكور أعلاه واقتصر الأمر على إعفاء **الافتئاتات** من منتجات وخدمات. وبالتالي فإن هذه الأحكام لا تشمل الضرائب المباشرة على الأرباح والمداخيل.

كما لا يمكن اعتبار الأحكام المتعلقة بعدم استعمال مبلغ الهبة لخلاص الأداءات على أنها تشمل الضرائب المذكورة باعتبارها تستوجب على الأرباح أو المداخيل الصافية التي تحققها المؤسسات المعنية بعنوان نشاطها بتونس والعاملين لديها. كذلك الشأن بالنسبة إلى الخصم من المورد المستوجب بعنوان الضريبة على الشركات أو الضريبة على الدخل حيث لا يعتبر أنه تم دفعه من مبلغ الهبة باعتباره يمثل تسبقة تطرح من الضريبة المعنية.

هذا، وفي كل الحالات، يستوجب إعفاء المؤسسات اليابانية والعاملين لديها من الضريبة المستوجبة على الأرباح والمداخيل التي يحققونها بتونس في إطار تنفيذ المشروع المذكور تدخل القانون واستكمال الإجراءات الدستورية لدخوله حيز التنفيذ حيث لا يمكن منح الإعفاء بمقتضى تبادل الرسائل المعني باعتبار المصادقة عليه بأمر.

على أساس ما سبق، وفي غياب اتفاقية لنفاذي الازدواج الضريبي بين البلاد التونسية واليابان وغياب تنصيص صريح على الإعفاء من الضريبة المستوجبة على الأرباح والمداخيل التي يحققها المتدخلون في تنفيذ مشروع وحدة نموذجية لتحسين معالجة المياه المستعملة بمحطة ، يضبط النظام الجبائي للمتدخلين في المشروع المذكور والعمليات المتعلقة به طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل كما يلي:

### 1- بالنسبة إلى المؤسسات اليابانية

يضبط النظام الجبائي للمؤسسات اليابانية المتدخلة في المشروع المذكور باعتبار ممارستها لنشاطها بالبلاد التونسية في إطار منشأة دائمة من دونه.

وتعرف المنشأة الدائمة بأنها كل مقر ثابت للأعمال تمارس من خلاله المؤسسة كل نشاطها أو جزءا منه أو كذلك في صورة إيداع خدمات بتونس متواصلة في الزمن أو تتجاوز مدتها 6 أشهر أو كانت الخدمات متعددة ومرتبطة ببعضها البعض أو كوّنت دورة تجارية متكاملة مهما كانت مدتها.

كما تعتبر مؤسسة غير مقيمة أنها تمارس نشاطها بالبلاد التونسية في إطار منشأة دائمة لصفحتها عضو في مجمع متضامن مكوّن وينشط بتونس طبقا للتشريع الجاري به العمل بها.

وعلى أساس ما سبق، يجدر توضيح ما يلي:

#### أ- بالنسبة إلى المؤسسات اليابانية المكلفة بالبناء

باعتبار أن إنجاز الوحدة النموذجية لتحسين معالجة المياه المستعملة بمحطة يستوجب مركزا ثابتا للأعمال، فإن المؤسسات اليابانية المكلفة بإنجاز وبناء الوحدة النموذجية المذكورة تعتبر أنها تمارس نشاطها بتونس في إطار منشأة دائمة وتكون تبعا لذلك مطالبة باحترام كل الواجبات المحاسبية والجبائية الجاري بها العمل وخاصة منها إيداع التصريح في الوجود المنصوص عليه بالفصل 56 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ودفع الضريبة على الشركات المحددة بنسبة 20% وكذلك المساهمة الاجتماعية التضامنية المحدثة بمقتضى الفصل 53 من قانون المالية لسنة 2018.

وتخضع المبالغ المدفوعة للمؤسسات اليابانية المعنية للخصم من المورد طبقا للنسب المنصوص عليها بالتشريع الجبائي الجاري به العمل. ويمثل الخصم من المورد المذكور تسبقة تطرح من الضريبة على الشركات المستوجبة بنسبة 20%.

مع العلم أنه في صورة عدم احترام واجب إيداع التصريح في الوجود المذكور، تخضع المبالغ الخام المدفوعة للمؤسسات المذكورة للخصم من المورد التحرري بنسبة 15%.

#### ب- بالنسبة إلى المؤسسات اليابانية المكلفة بخدمات الاستشارة

استنادا على مدة إنجاز الخدمات الاستشارية وفي صورة إيداعها بتونس، فإن المؤسسات اليابانية تعتبر أنها تنشط بتونس في إطار منشأة دائمة وتكون مطالبة باحترام كل الواجبات الجبائية كما تمّ بيانه أعلاه.

وفي خلاف ذلك، أي في صورة عدم ممارستها لنشاطها بتونس في إطار منشأة دائمة وباعتبار عدم وجود اتفاقية لتفادي الازدواج الضريبي بين تونس واليابان، تخضع المبالغ المدفوعة لها في هذه الحالة مقابل الخدمات الاستشارية للضريبة بتونس عن طريق خصم من المورد تحرري بنسبة 15% من مبلغها الخام.

## 2- بالنسبة إلى شركة المشروع المكلفة بالاستغلال والصيانة

باعتبار أنّ شركة المشروع المكلفة باستغلال وصيانة الوحدة النموذجية لتحسين معالجة المياه المستعملة بمحطة سيتم تكوينها طبقاً للتشريع والتراتب الجاري بها العمل بالبلاد التونسية، فهي تعتبر شركة مقيمة بتونس بصرف النظر عن جنسية المساهمين فيها وتطالب باحترام التشريع والتراتب الجاري بها العمل بتونس بما في ذلك خاصة إيداع التصريح في الوجود ومسك محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات وكذلك دفع الضريبة على الشركات والمساهمة الاجتماعية التضامنية كما تمّ بيانه أعلاه.

## 3- بالنسبة إلى توريد المعدات والتجهيزات

إذا تبين أنّ توريد المعدات والتجهيزات يتم مباشرة من الخارج باسم ولحساب الديوان ، فإنّ المبالغ المدفوعة للمؤسسات اليابانية بهذا العنوان لا تخضع لأي خصم من المورد ولا تخضع الأرباح الناتجة عنها للضريبة بتونس.

وفي خلاف ذلك أي في صورة فوترة المبالغ المتعلقة بالتوريد من قبل المنشآت الدائمة للمؤسسات اليابانية المذكورة أعلاه، فإنّ المبالغ التي يدفعها الديوان تخضع في هذه الحالة، للخصم من المورد بنسبة 1 % من مبلغها الخام كما تؤخذ بعين الاعتبار لضبط النتيجة الجبائية للضريبة على الشركات للمنشآت الدائمة.

## 4- بالنسبة إلى الأعوان العاملين في إطار المشروع بتونس

يخضع أعوان المؤسسات المذكورة العاملين في إطار المشروع بتونس للضريبة على الدخل بعنوان الأجور والمرتبات الراجعة لهم في هذا الإطار طبقاً لجدول الضريبة على الدخل المنصوص عليه بالفصل 44 من المجلة المذكورة وللخصم من المورد المستوجب بهذا العنوان. كما يخضع الأعوان المعنيون للمساهمة الاجتماعية التضامنية المذكورة.

هذا، وإذا ثبت أنّ دفع المبالغ الراجعة للمؤسسات اليابانية وأعوانها في إطار تنفيذ المشروع موضوع مکتوبكم سيتم من الخارج، فإنّ هذه المبالغ لا تخضع للخصوم من المورد المبيّنة أعلاه. غير أنّ ذلك لا يعفيهم من دفع الضريبة المستوجبة على نشاطهم بالبلاد التونسية باستثناء الخصم من المورد التحرري كما تمّ توضيحه أعلاه.

## 5- بالنسبة إلى تحمل عبء الضريبة

بالاستناد على مخرجات الاجتماعين المنعقدين في الغرض بمصالح مستشار القانون والتشريع للحكومة بتاريخ 18 و22 سبتمبر 2025 للنظر في طلب الجانب الياباني المتعلق بإعفاء المؤسسات اليابانية والعاملين لديها خاصة من الضريبة المستوجبة على الأرباح

والمداخيل التي يحققونها بتونس في إطار تنفيذ المشروع المعني والذين تمّ خلالهما الاتفاق على تحمل الديوان لعبء الضريبة المستوجبة على المؤسسات اليابانية وأعوانها، فإنّ الديوان يكون مطالباً بدفع:

- الضريبة على الشركات المستوجبة على المنشآت الدائمة للمؤسسات اليابانية بنسبة 20% في صورة إيداعها للتصريح في الوجود أو الخصم من المورد التحرري المحدد بـ15% المستوجب على المبالغ الخام الراجعة لها في الحالات المبينة أعلاه. وفي هذه الحالة يكون تحمل عبء الخصم من المورد التحرري حسب قاعدة تحمل عبء الضريبة أي بنسبة 17.64%.
- الضريبة على الدخل المستوجبة على أجور العاملين لدى المؤسسات اليابانية محتسبة على أساس جدول الضريبة كما تم بيانه أعلاه.
- المساهمة الاجتماعية التضامنية المستوجبة على كل من المؤسسات اليابانية والعاملين لديها.

## II- في مادة الأداء على القيمة المضافة

### 1- بالنسبة إلى القسط الأول من المشروع الممول بهبة

طبقاً لأحكام الفصل 13 مكرر من مجلة الأداء على القيمة المضافة، تنتفع بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة الأملاك والبضائع والأشغال والخدمات المسلمة أو الممولة بهبة للدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمنشآت العمومية والهيئات الدستورية والجمعيات في إطار التعاون الدولي وذلك في حدود مبلغ الهبة.

ويطبق الإمتياز المذكور في صورة إنجاز الإقتناءات من قبل الهياكل المكلفة بالتصرف في الهبة في إطار إتفاقيات مبرمة في الغرض شريطة التنصيص ضمن الفواتير على الاستفادة النهائي من الاطراف المذكورين أعلاه.

ويمنح توقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة بالنسبة إلى الاقتناءات المحلية على أساس شهادة مسلمة مسبقاً من قبل المصلحة الجبائية المختصة لفائدة الأطراف المنتفعة بالهبة أو الهيكل المكلف بالتصرف في الهبة حسب الحالة وذلك بناء على الاتفاقيات المبرمة في الغرض.

وبالتالي تنتفع بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة الأملاك والبضائع والاشغال والخدمات المسلمة من قبل المؤسسات اليابانية في إطار تنفيذ القسط الأول من المشروع المذكور الممول بهبة من الوكالة اليابانية.

غير أنه تخضع للأداء على القيمة المضافة وفقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل والخدمات والتسليمات المنجزة من قبل المناولين لفائدة المؤسسات المتعاقدة.

## 2- بالنسبة إلى القسط الثاني من المشروع الممول من مداخيل بيع المياه المعالجة

طبقا لأحكام الفصول 1 و3 و7 من مجلة الأداء على القيمة المضافة تخضع للأداء المذكور الإقتناءات المنجزة من قبل شركة المشروع في إطار إستغلال وصيانة الوحدة النموذجية لمعالجة المياه المستعملة بقباس وذلك وفقا للنسب الجاري بها العمل مع مراعاة الإعفاءات الواردة بالجدول "أ" جديد الملحق بنفس المجلة.

هذا ويمكن لشركة المشروع طرح الأداء على القيمة المضافة الذي تحمته إقتناءاتها من المواد والتجهيزات والخدمات. وفي صورة بروز فائض أداء فإنه يمكن إسترجاعه طبقا لأحكام الفصلين 9 و15 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وتقبلوا، سيدي فائق عبارات الإحترام والتقدير.

والسّلام  
عن وزيرة المالية وبتفويض منها

المدير العام  
للدراستات والتشريخ الجبائي  
يحيى الحلالسي